Tribunal administratif
du Grand-Duché de Luxembourg
3e chambre

Numéro 32150 du rôle
Inscrit le 5 mars 2013

Audience publique du 17 décembre 2014

Recours formé par
Monsieur ... et consort, Luxembourg
contre le bulletin de l'impôt sur le revenu de l'année 2010
en matière d'impôt sur le revenu

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 32150 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 5 mars 2013 par Monsieur ..., et de son épouse, Madame ..., demeurant ensemble à L-…, tendant à la réformation du bulletin de l'impôt sur le revenu de l'année 2010 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 29 mai 2013 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision déférée ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Madame ... et Madame le délégué du gouvernement Caroline Peffer en leurs plaidoiries respectives.

Le 29 décembre 2011, le bureau d'imposition Luxembourg 5, de l'administration des Contributions directes émit à l'égard de Monsieur ... et de son épouse Madame ..., ci-après désignés par « les consorts ... », le bulletin de l'impôt sur le revenu de l'année 2010.

Le 27 février 2012, les consorts ... introduisirent une réclamation contre ledit bulletin de l'année 2010.

A défaut de réponse du directeur de l'administration des Contributions directes, les consorts ... ont introduit le 5 mars 2013 un recours tendant à la réformation du bulletin de l'impôt sur le revenu de l'année 2010.

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégée « AO », et de l'article 8, paragraphe (3) 3. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal est appelé à statuer comme juge du fond sur un recours introduit contre des bulletins de l'impôt sur le revenu au cas où le directeur de l'administration des Contributions directes n'a pas pris de décision endéans un délai de six mois suite à une réclamation introduite contre un bulletin de l'impôt sur le revenu.

Il s'ensuit que le tribunal est compétent pour connaître du recours en réformation.

Le recours est par ailleurs recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai de la loi.

A l'appui de leur recours, les demandeurs contestent le taux d'imposition qui a été calculé en tenant compte de leurs revenus mondiaux pour l'ensemble de l'année 2010 incluant les revenus perçus lorsqu'ils n'étaient pas à qualifier de résidents du Grand-Duché de Luxembourg. En effet, l'article 154, alinéa 6, de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, ci-après désigné par « LIR », ne serait pas applicable à leur cas d'imposition dans la mesure où ils ne bénéficieraient pas d'un remboursement d'impôt.

S'emparant de l'article 6, alinéas 1er, 2 et 3 LIR, les demandeurs font valoir que l'imposition de leur ménage au titre de l'année 2010 devrait se faire sur base de leurs revenus imposables au Luxembourg auxquels un taux d'imposition global, déterminé sur base de l'ensemble de leurs revenus mondiaux durant leur période de résidence, serait applicable.

Or, étant donné qu'ils ne seraient devenus résidents luxembourgeois qu'à compter du 1er septembre 2010, les montants devant être considérés pour la détermination du taux global devraient être leurs revenus nets provenant d'une occupation salariée au Luxembourg pour toute l'année, leurs revenus nets exonérés d'une occupation salariée en France en fonction de leur période de résidence, leurs revenus nets exonérés de pension proratisés en fonction de leur période de résidence, leurs revenus des capitaux mobiliers proratisés en fonction de leur période de résidence et finalement, leurs revenus nets exonérés de la location de biens proratisés en fonction de leur période de résidence.

Le délégué du gouvernement conclut au rejet du recours.

Force est au tribunal de constater que les demandeurs sont devenus résidents luxembourgeois qu'à compter du 1er septembre 2010, de sorte que c'est à juste titre que la partie étatique conclut qu'ils sont à qualifier de contribuables résidents pendant une partie de l'année 2010 seulement. Par voie de conséquence, ils ne pouvaient en principe pas prétendre à un éventuel remboursement du trop-perçu de la retenue sur les salaires par application de l'article 154, alinéa 5, LIR, qui dispose : *« la retenue d'impôt sur les traitements et salaires n'est pas sujette à restitution lorsque la retenue a été opérée à charge des salariés qui sont contribuables résidents pendant une partie de l'année seulement parce qu'ils s'établissement au pays* […] *au courant de l'année »*, et qui ne permet ainsi en principe pas la restitution de la retenue d'impôt sur les traitements si le salarié a été contribuable résident pendant une partie de l'année seulement, tel que cela est le cas en l'espèce.

Il est par ailleurs constant en cause que les demandeurs ont réalisé d'autres revenus que les revenus salariés indigènes de Madame ... au cours de l'année 2010, de sorte qu'une demande de restitution de la retenue est conditionnée par une demande à être imposé, par dérogation à l'article 6, alinéa 3 LIR, sur le fondement de l'article 154, alinéa 6 LIR qui dispose : « *Par dérogation à l'alinéa 5, la retenue d'impôt sur traitement et salaire est restituable lorsque les salariés visés à l'article 5 n'ont pas eu d'autres revenus indigènes ou étrangers.*

Dans tous les autres cas, cette retenue est restituable, à condition que les salariés demandent à être imposés, par dérogation à l'article 6, alinéa 3 LIR, comme s'ils avaient été contribuables résidents pendant toute l'année [...] », étant relevé que l'article 6 LIR, alinéa 3 dispose : « *Lorsqu'une personne a été contribuable résident pendant une partie et*

contribuable non résident pendant une autre partie de l'année d'imposition, l'impôt frappe distinctement le revenu imposable réalisé par cette personne pendant chacune de ces périodes ».

Par voie de conséquence, c'est à bon droit que le bureau d'imposition a décidé qu'en demandant, à travers le dépôt de la déclaration pour l'impôt sur le revenu de l'année 2010, l'application des dispositions de l'article 154, alinéa 6 LIR, les demandeurs sollicitaient à être imposés, par dérogation à l'article 6, alinéa 3 précité LIR, comme s'ils avaient été contribuables résidents pendant toute l'année.

Il importe peu si, en fin de compte, les contribuables ont effectivement droit à un remboursement du trop-perçu étant donné qu'on ne saurait déterminer un régime fiscal applicable en fonction du résultat concret de l'imposition.

En ce qui concerne le taux appliqué, l'article 134 LIR dispose : *« Lorsqu'un contribuable résident a des revenus exonérés, sous réserve d'une clause de progressivité prévue par une convention internationale contre les doubles impositions ou une autre convention inter-étatique, ces revenus sont néanmoins incorporés dans une base imposable fictive pour déterminer le taux d'impôt global qui est applicable au revenu imposable ajusté au sens de l'article 126 ».*

Dès lors, c'est à juste titre que le bureau d'imposition, sur le fondement d'une application combinée des articles 134 et 154 LIR, a déterminé le taux d'impôt global sur base tant des revenus indigènes des demandeurs, que des revenus réalisés à l'étranger, y compris ceux générés pendant la période où ils n'étaient pas contribuables résidents, c'est-à-dire sur base des revenus mondiaux, pour appliquer ce taux aux revenus indigènes réalisés pendant l'année d'imposition pertinente.

Il suit de l'ensemble des considérations qui précèdent que le recours en réformation est à rejeter pour ne pas être fondé.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, troisième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

reçoit le recours en réformation en la forme ;

au fond, le déclare non justifié ;

partant en déboute :

condamne les demandeurs aux frais.

Ainsi jugé par:

Claude Fellens, vice-président,
Annick Braun, premier juge,

Daniel Weber, juge,

et lu à l'audience publique 17 décembre 2014, par le vice-président, en présence du greffier Judith Tagliaferri.

Judith Tagliaferri Claude Fellens

Reproduction certifiée conforme à l'original
Luxembourg, le 17 décembre 2014
Le greffier du tribunal administratif